BIV/AO en de accountant

Prof. E.J. Joëls RA

Reactie op het artikel van Arco van de Ven, Interpretaties, afbakening en toekomst van BIV/AO, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, jrg. 83, no. 11, november 2009, pp. 356-363.

Met enige regelmaat wordt in de vakliteratuur aandacht geschonken aan doelstelling en inhoud van het vakgebied bestuurlijke informatieverzorging, vaak aangeduid met de dubbele aanduiding BIV/AO. Zo ook het artikel 'Interpretaties, afbakening en toekomst van BIV/AO' in het MAB van november 2009. Daarbij overviel mij een déjà-vu-gevoel. Dit gevoel bekroop mij al direct bij kennisneming van de inleiding van het artikel. Daar wordt gerefereerd aan de discussies van de acht hoogleraren die in 1978 de opdracht hadden aanvaard om een advies uit te brengen over de naamgeving van het vak. De werkgroep van het Limperg Instituut, die in 1987 een discussienota uitbracht, werd onder de naam 'Terminus' geïnstalleerd op 7 september 1978. De werkgroep bestond aanvankelijk uit zeven leden, onder wie vijf hoogleraren. Twee leden traden in respectievelijk 1980 en 1983 uit. In 1982 trad ondergetekende tot de werkgroep toe. In 1984 overleed helaas collega J.W. van Belkum. Tijdens de beraadslagingen bleven drie leden tot het uitbrengen van de nota actief. Zij konden inderdaad niet tot een eensluidend advies komen. Dit werd duidelijk verwoord door het motto waaronder de nota werd gepubliceerd: 'de taal der gehele aarde verward' (Gen. 11:9).

Daarna zijn nog vele discussies gevoerd om te trachten met bijbehorende eindtermen te komen tot één naam. Dit is nog steeds niet geheel gelukt. Dit blijkt uit de aanduiding BIV/AO die veelal wordt gebruikt. In de door de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (CEA) geformuleerde opleidingseisen duidt men het onderhavige vak aan met 'bestuurlijke informatieverzorging', echter nu met de toevoeging '(Accounting Information Systems)'.

Uiteraard is de bepaling van de stof die wel of niet tot het vak bestuurlijke informatieverzorging behoort, belangrijker dan de naamgeving. In tegenstelling tot de naam waaronder de discussienota in 1987 is uitgebracht, doet vermoeden, waren de beraadslagingen binnen de Terminus-groep hoofdzakelijk gericht op de inhoud en de begrenzing van het vakgebied.

'Negative control' en 'positive control'

Van de Ven onderscheidt in het bewuste artikel in navolging van G. Vickers 'negative control' en 'positive control'. Bij het eerste begrip staat het voorkomen van negatieve gebeurtenissen centraal, terwijl bij positive control de nadruk gelegd wordt op de wijze waarop organisaties hun doelstellingen kunnen behalen.

Reeds in de eerste druk van Starreveld (1962) – toen nog 'Leer van de administratieve organisatie' geheten – werd het onderscheid tussen positieve en negatieve controle als een begrippenpaar beschreven in het kader van een beschouwing van een aantal controlebegrippen. Hij stelde toen al dat de positieve controle gericht is op de vaststelling van de juistheid van hetgeen in de administratie is opgenomen, terwijl de negatieve controle zich richt op het verschaffen van zekerheid omtrent de volledigheid van het geregistreerde. Het is duidelijk dat beide begrippenparen elkaar niet dekken. Het is te hopen dat de van Vickers overgenomen aanduidingen geen verwarring scheppen, gezien het feit dat de Nederlandse accountants grotendeels vertrouwd zijn geraakt met de door Starreveld behandelde controlebegrippen.

Het zij hier opgemerkt dat ik alleen ten behoeve van mijn reactie op het artikel van Van de Ven hierna uitga van de in dat artikel aangehaalde begrippen negative control en positive control.

Kwaliteit van informatie

Voor ik hierop verder inga, eerst nog een opmerking over de door Van de Ven gebezigde uitdrukking 'goede informatie' als hij aangeeft wat volgens het hooglerarenoverleg BIV in 2006 de essentie van het vak is.

De vraag wat 'goede informatie' is, wordt door Starreveld behandeld in zijn beschouwing over de 'kwaliteit van informatie'. Hieraan werd reeds in 1962 ruimschoots aandacht besteed. Indien men het hieromtrent opgemerkte in de eerste tot en met de laatste druk/editie naleest, valt het op dat de analyse van wat onder de kwaliteit van informatie moet worden verstaan in de loop van de tijd sterk is geëvolueerd.

Hoewel al in de eerste druk (1962) uitgegaan werd van een kwaliteitsspectrum van tien te onderscheiden elementen, was nog geen sprake van het in de vierde druk geïntrodu-

MAB05_binnen.indd 268 29/04/10 2:31 PM

ceerde onderscheid tussen de te stellen eisen met betrekking tot de doelgerichtheid enerzijds en de betrouwbaarheid van de verstrekte informatie anderzijds. Uiteraard werd opgemerkt dat doelgerichte informatie alleen doelgericht kan zijn indien ze ook betrouwbaar is. De schrijvers van de vierde druk vonden de betrouwbaarheidseisen echter zo belangrijk dat deze eisen niet als een onderdeel van de eisen met betrekking tot de doelgerichtheid werden behandeld, maar naast die laatstgenoemde eisen.
Dit onderscheid loopt parallel met het in de vijfde editie doorgevoerde onderscheid tussen het internebeheersingssysteem en het internebetrouwbaarheidssysteem. Dit onderscheid is onder andere ingevoerd om de dubbelzinnigheid van het begrip 'interne controle' te vermijden.

De essentie van het vakgebied

Na deze opmerking kan ik nu ingaan op een uitspraak die Van de Ven in het hier besproken artikel maakt. Hij stelt dat door de functie van de accountant – het afgeven van een oordeel omtrent de getrouwheid van verantwoordingen – de invalshoek van de accountant gericht is op 'wat de bedreigingen in plaats van de kansen zijn'. Deze opvatting verraadt een te beperkte opvatting over de invalshoek waarmee naar het vak BIV moet worden gekeken. Zo gesteld beperkt de accountant zich tot de negative control en hoeft hij geen oog te hebben voor de positive control. Uit het vervolg van het artikel van Van de Ven blijkt dat hij het niet zo zwart-wit interpreteert.
Nadat hij aangeeft dat het vak BIV/AO voor de opleiding voor register controller en voor *register operational auditor* beperkt kan blijven tot negative control omdat in de curricula voor deze opleidingen ook de vakken management accounting en informatiemanagement zijn opgenomen, stelt hij dat voor de RA-opleiding dit vak ook 'aspecten van positive control' moet bevatten omdat in het desbetreffende curriculum beide andere vakken niet voorkomen. De vraag kan nu worden gesteld welke aspecten dat zijn. Van de Ven noemt twee voorbeelden van kennisdomeinen die binnen de positive control liggen, namelijk
K4 Efficiency en effectiviteit van de bedrijfsvoering, en K8 Relevantie van informatie (CEA 2008).
Het kennisgebied K8 (volgens update 2009/1.1 is het K7) omvat onder andere de eindterm 'Vaststellen op hoofdlijnen welke bestuurlijke informatie nodig is voor besluitvorming, delegatie, verantwoording en het doen functioneren van verschillende typen organisaties.'
Is de eis 'op hoofdlijnen' wel terecht of moeten deze twee woorden worden geschrapt?
Om deze laatste vraag te beantwoorden, is het wenselijk om aandacht te besteden aan de door het hooglerarenoverleg uitgesproken essentie van het vak BIV: het produceren en verstrekken van goede informatie. Dat is, zoals hiervoor betoogd, niet alleen betrouwbare, maar – en niet in de laatste plaats – ook relevante informatie. Relevant in de betekenis dat het bijdraagt aan de door het management vastgestelde te bereiken bedrijfsdoelen. Deze relevantie-eis geldt niet alleen voor ieder gegeven dat als informatie wordt verstrekt, maak ook voor het gehele informatiepatroon. Dit betekent dat de controlerende accountant zelfstandig moet vaststellen welke informatie zou moeten worden verstrekt, wil het gehele informatiepatroon aan de relevantie-eis voldoen. Deze vaststelling kan niet globaal zijn en geschiedt mijns inziens zowel in de sfeer van de negative als in de sfeer van de positive control en kan alleen plaatsvinden indien hij een gedegen kennis van de objecten informatie en informatiesystemen heeft. Tijdens de controle zal hij positief moeten controleren of de als informatie verstrekte gegevens relevant zijn en negatief of er voldaan is aan wat hij noodzakelijk vond met betrekking tot het totale te verstrekken informatiepatroon.
Indien hij daarbij omissies constateert, zal hij deze in zijn managementletter moeten vermelden. Als het management mocht besluiten om de gesignaleerde tekortkomingen te repareren en aan de accountant vraagt hierbij te assisteren, dan kan mijns inziens de accountant in het kader van zijn natuurlijke adviesfunctie hieraan meewerken. ■

Prof. E. J. Joëls RA is oud-vennoot van de rechtsvoorganger van KPMG, Management consultants en emeritus hoogleraar Universiteit van Amsterdam met de leeropdracht Bestuurlijke informatievoorziening en informatietechnologie.

Literatuur

■ CEA, (update 2009/1.1).
■ Starreveld, R.W. en anderen, *Administratieve Organisatie* (1962) en *Bestuurlijke informatieverzorging*, tweede druk tot en met vijfde editie (1977 t/m 2002/7).

MAB05_binnen.indd 269 29/04/10 2:31 PM